

UNIVERSIDAD DEL SALVADOR

“ IMPUESTOS INTERNOS “



AUTORA: ANA LAURA MALDONADO

USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

TUTOR: DR. RICARDO KERN

- 2000 -

INDICE

OBJETIVOS DEL TRABAJO	2
INTRODUCCION	3
EVOLUCION HISTORICA	6
CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS AL CONSUMO	13
EFFECTOS ECONOMICOS Y SOCIALES DEL IMPUESTO	18
LEY DE IMPUESTOS INTERNOS	
Introducción	21
Bienes gravados	23
Hecho imponible	26
Base imponible	33
Tratamiento de las importaciones	44
Exenciones	47
Tabacos	51
Bebidas alcohólicas	57
Cervezas	61
Bebidas analcohólicas, jarabes, extractos y concentrados	62
Automotores y motores gasoleros	65
Servicio de telefonía celular y satelital	67
Champañas	69
Objetos suntuarios	71
Vehículos automóviles y motores, embarcaciones de recreo o deportes y aeronaves	75
Seguros	78
Otros bienes	79
Temas varios	81
LOS IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO EN EL MERCOSUR	84
CONCLUSION	96
BIBLIOGRAFIA	99

OBJETIVOS DEL TRABAJO

El presente trabajo de investigación tiene por objeto estudiar la aplicación de los Impuestos Internos en nuestro país y en el MERCOSUR.

Para ello, estudiaremos la inserción de los impuestos selectivos al consumo en el esquema tributario y social de la República Argentina desde su inserción en la historia, revisando los principales efectos económicos que suscitan su aplicación.

Seguidamente abordaremos el análisis de la estructura de la normativa vigente en la República Argentina. Por ello, estudiamos la ley de Impuestos Internos (t.o. 1979) y la ley 24674, con sus modificatorias y decretos reglamentarios respectivos.

Finalmente, identificaremos las principales coincidencias y discrepancias con las formas similares de imposición en los países miembros del MERCOSUR.

USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

INTRODUCCIÓN

En cuanto a impuestos, una de las clasificaciones adoptadas desde el punto de vista teórico distingue entre:

- Impuestos a la renta.
- Impuestos patrimoniales.
- Impuestos al consumo.

Si tomamos el método de imposición que se basa en la medida del consumo, debemos partir de la fórmula que se enuncia a continuación:


$$C = Y - S$$

C = Consumo

Y = Renta

S = Ahorro

Impuestos sobre la manifestación “consumo”

- ★ Impuesto sobre la renta consumida: una variante en la aplicación del impuesto sobre la renta, consiste en limitar la imposición a sólo la parte de la renta consumida. Se parte de la premisa que únicamente el consumo determina el bienestar económico de un individuo, lo que equivale a decir que el nivel inmediato de vida de una persona está condicionado por el volumen de su consumición.
- ★ Impuesto al gasto: se apoya en la expresión de Hobbes respecto a que la imposición debería orientarse en la dirección de gravar a los contribuyentes por lo que ellos sustraen a la sociedad,

antes que gravarlos por lo que ellos aportan. Así se construye un impuesto que reemplazaría a los impuestos personales sobre la renta individual y se funda en la innegable manifestación de capacidad contributiva que el gasto total de las personas físicas pone en evidencia.

La técnica del impuesto no es compleja. Se suman las existencias de dinero al principio de año con todas las cobranzas producidas durante el año tanto por las partidas corrientes que consisten en salarios, beneficios, intereses, dividendos, etcétera, como por las partidas de capital (ingresos por deudas contraídas o préstamos acordados y por ventas de bienes patrimoniales). A su vez, deberían deducirse: el monto de todas las existencias de dinero al fin del año y los pagos de capital (extinción de préstamos recibidos, concesión de préstamos, compra de bienes instrumentales). El saldo, previas algunas correcciones (detracciones personales, amortizaciones), constituye el gasto imponible, el que se gravará con alícuotas progresivas.

Se trata de un verdadero impuesto directo sobre el gasto.

En las críticas del impuesto al gasto, se mencionan los fracasos en la India y Ceylán. Sin embargo, estos sólo estuvieron en vigor en forma muy débil y por muy poco tiempo. Otras críticas se refieren a la difícil administración de un impuesto como el del gasto (alto costo de tareas de verificación para el fisco y problemas administrativos para los contribuyentes).

- ✪ Impuestos indirectos sobre el consumo: son gravámenes que aprehenden la capacidad contributiva que se presume inherente al intercambio, esto es, a la transferencia de riqueza.

Los impuestos indirectos sobre el consumo persiguen el propósito de contar con mayores y más rápidos recursos, evitando tener que implementar mayores tarifas y alícuotas en otros tributos.

Si hablamos de **impuestos selectivos al consumo** es necesario definir el concepto tributario de consumo. En este sentido, habrá que apartarse de la acepción genérica de “gasto de aquellas cosas que con el uso se extinguen o destruyen”. Puede definirse como *el acto de la liberación*

del producto para su consumo en el mercado interno, con independencia del hecho de que este consumo se hubiera o no efectuado realmente. Por ello, la ley crea una “ficción”, es decir, atiende a un consumo teórico y no a uno real. Es evidente que si se pretendiera gravar el acto concreto de consumo de cada uno de los productos sobre los que recae la imposición sería casi imposible la fiscalización del impuesto, de allí que a los fines legales se tome en cuenta el momento del primer expendio del objeto gravado, o su desaparición del control fiscal.



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

EVOLUCIÓN HISTÓRICA

Los tributos tienen un origen remoto, por eso resulta difícil encontrar sus antecedentes. Las antiguas civilizaciones (Egipto, China, India, Grecia, Roma) presentan antecedentes de imposición; aunque la mayor parte de la riqueza la obtenían de guerras y conquistas.

En el antiguo Egipto existían ciertos tributos sobre los consumos y los réditos (época de los Ptolomeos). Además los papiros de esa época dan cuenta de tributos en cereales.

En Atenas se citan los famosos *impuestos sobre el capital* para sus guerras con Esparta, la *liturgia* para las fiestas públicas y la *triarquia* para armar la flota.

Las rentas tributarias de Roma provenían de la tierra, de los monopolios como los de la sal, de algunos impuestos sobre las ventas y de los impuestos a las herencias (establecidos por Augusto, *vicésima hereditatum*)

También existían tributos a otros pueblos para que pudieran gozar de cierta autonomía (por ejemplo a los judíos en tiempos de Cristo), costumbre que después se fue generalizando entre los conquistadores: hunos, tártaros y turcos.

La regalía de la sal ya era conocida por los romanos y durante la dinastía Han, en China (206 hasta 220 DC), los impuestos eran fuente de ingresos del Estado.

También en la India, durante el período Mauryo, se gravaban el licor y la sal, para extenderse luego a los perfumes, índigo, algodón y jabón.

Los primeros impuestos aparecieron antes de la Edad Media pero adquirieron nuevas características a partir de la Revolución Industrial. El fortalecimiento de los Estados demandaba ingresos y la imposición a determinados consumos masivos constituyeron las formas, equitativas o no, que se encontraron para obtenerlos.

Es interesante destacar que los impuestos variaron en el tiempo según evolucionara el juicio y la calificación asignada a ciertos consumos. Podía variar el gravamen de un mismo producto de acuerdo a cómo se lo ponderaba en una determinada época. Lo que hace varios siglos o algunas décadas se consideraba un consumo de lujo, hoy resultaría necesario (por ejemplo el jabón o el aceite). Esto se vincula con la evolución de la calidad de vida de la sociedad.

La selección de bienes y servicios gravados se liga a lo que en cada sociedad se califica como un consumo de lujo o prescindible.

A continuación, se ofrece un detalle de la evolución de los impuestos selectivos de algunas regiones o países:

- ✪ Si bien en Roma ya habían aparecido algunas formas de impuesto al consumo, la fórmula técnica más similar a la conocida actualmente está dada por los “derechos de consumo”, aplicados en las repúblicas italianas en el **siglo XII**, a pesar de que durante la Edad Media predominan los impuestos personales.
- ✪ El impuesto a la sal aparece en el **siglo XIII** como contribución a los gastos provocados por la Tercera Cruzada, gravamen que alcanza mayor importancia en el siglo XIX, extendiéndose a varios países de Europa.
- ✪ **Francia** ⇒ hacia 1360 se empezó a aplicar un impuesto denominado “ayudas”, que gravaba en forma general el valor de todas las mercaderías vendidas y en especial se aplicaba sobre la sal, el vino y las bebidas. Una vez instaurado el régimen posterior a la Revolución Francesa, se acentuó el gravamen sobre los vinos y se extremó su fiscalización por medio de inspecciones, controles y la obligatoriedad de adherir estampillas o certificados fiscales.

Paralelamente, se aplicó en varios lugares de **Europa** a partir del siglo XIII un impuesto denominado “sisa”, que alcanzaba a ciertos comestibles como el pan, la carne, el aceite comestible, la sal, el azúcar, las velas, para extenderse con el tiempo a todos los alimentos y

bebidas. Se aplicaba al pasar estos artículos de una jurisdicción determinada a otra, y si bien se lo consideraba un tributo al tránsito, en realidad incidía sobre el costo final del producto transformándose de tal modo en un impuesto al consumo.

- ✪ **Holanda** ⇒ alrededor de 1750 se implementó un impuesto específico, con tasas elevadas sobre el alcohol, la cerveza, la sidra, las bebidas alcohólicas en general, las sedas, las pieles, los tejidos para la confección de trajes y sombreros.
- ✪ **Inglaterra** ⇒ los impuestos al consumo constituían juntamente con los aduaneros la principal fuente de recursos. En un principio, se gravaba el pan y la carne, hasta que en el siglo XIX se abolieron aquellos impuestos que incidían sobre productos indispensables de consumo.
- ✪ **España** ⇒ el impuesto al consumo gravaba principalmente el pan, la carne y el aceite. Asimismo se recaudó la “sisa” durante un largo período; impuesto que fue luego implementado en América a partir de la colonización.
- ✪ **Estados Unidos** ⇒ una vez declarada su independencia, es posible detectar gravámenes al alcohol, al tabaco, al rapé y al azúcar, para extenderse luego a las bebidas alcohólicas. El impuesto al whisky era especialmente elevado ya que se aplicaba no sólo en la etapa de fabricación, sino también en las de comercialización, con lo que se producía el efecto de piramidación del impuesto.

El régimen del impuesto selectivo al consumo quedó suspendido en el año 1801 pero como consecuencia de la guerra desencadenada contra Inglaterra en los años 1812-1814 y su lógica repercusión económica, fueron reimplantados y se extendieron además al papel, las suelas y los artículos provenientes de la elaboración del hierro. Este régimen se mantuvo vigente hasta 1817 en que fueron suplantados por los impuestos aduaneros.

En 1868 se implementó un impuesto selectivo al consumo que tendía a gravar únicamente lo superfluo, resultando gravados productos tales como bebidas alcohólicas, tabacos, alcoholes, cerveza, cosméticos y naipes.

- ★ **Argentina** ⇒ respetando el principio de legalidad, las disposiciones referentes al impuesto al consumo se encuentran insertas en la Recopilación de Leyes de Indias, fuente directa de nuestro derecho patrio.

Los impuestos denominados “ajenos”, que se recaudaban en la época de la colonia, constituyen un antecedente directo de los hoy denominados “impuestos internos”. Se aplicaron en un principio sobre los tabacos, los naipes y la sal, para extenderse luego al vino, al aguardiente y a la yerba. Se percibían mediante un sistema llamado “estanco”, por medio del cual el Estado imponía un precio de venta y un tributo proporcional al valor de adquisición.

Aplicaciones concretas de este régimen se detectan en un bando del Cabildo de Córdoba del año 1600, que disponía que “ningún tabernero, pulpero ni tendero puede tener más de un barril de vino abierto, ni sacarlo de la ciudad sin autorización”.

En el año 1604 y también referente al vino, se creó en Córdoba el primer impuesto de “sisa”, cuya finalidad no era meramente recaudatoria sino que además trataba de controlar el contrabando.

Por real cédula de 1730 se implementó un gravamen al vino, que constituía un fondo afectado al sostenimiento del hospital de padres betlemitas.

Con posterioridad a la revolución de Mayo, el Primer Triunvirato suprimió en el año 1812 el “estanco” del tabaco y liberó de impuestos aduaneros a la sal y a otros productos sucedáneos.

En 1819 el Congreso de Tucumán dispuso gravar específicamente los vinos, frutas secas y arroz que se introdujeran en las provincias.

Debido a la difícil situación económica derivada del bloqueo franco-inglés, Rosas instituyó en 1838 un tipo de gravamen llamado “licencia”, que afectaba en forma mediata a los consumos, y se aplicaba como consecuencia de la actividad llevada a cabo por algunos comercios: tales como almacenes de géneros por mayor, establecimientos que expedían café o mantenían mesas de billar o que se destinaban a fonda o posada. El gravamen aumentaba cuando lo que se vendía era bebida alcohólica o tabaco. Estas “licencias”, en cuanto se aplicaban también a los joyeros, plateros y fabricantes de peinetas, constituyen un antecedente inmediato del impuesto interno sobre los objetos suntuarios.

La Constitución Nacional de 1853 estableció la forma federal de gobierno y estructuró el sistema de delegación de poderes de las provincias a la Nación, reteniendo las primeras todos los poderes no delegados a aquella.

La imposición exclusiva del Gobierno Nacional ha sido (y es hasta nuestros días) la imposición al consumo exterior, en tanto que la imposición directa fue establecida como facultad concurrente entre éste y las provincias. Por lo tanto, en el caso de “circunstancias muy excepcionales” se daba la posibilidad de utilizar por “tiempo determinado” y “siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan”, las contribuciones directas.

Este esquema funcionó hasta que la crisis de 1890 planteó, por primera vez, la necesidad de analizar y definir la aplicación y distribución impositiva entre la Nación y las provincias.

La caída de las recaudaciones aduaneras, la necesidad de atender la deuda externa en pesos oro, acumulada en años anteriores y acrecentada a través de la refinanciación y los nuevos empréstitos, contribuyeron a la creación de impuestos a los consumos específicos: Los impuestos internos.